

Analisis Biaya Menurut *Variable Costing* Untuk Pengambilan Keputusan Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus Pada Perusahaan Kue Bangket Tokin.

Oleh :

Artika Kartini Pongantung

W. S Manoppo

J. Mangindaan

Abstract. The purpose of this study is (1) To know the elements of cost calculated in the variable cost component (2) To know how the calculation of cost analysis according to the costing variables for decision making accept or reject the special order and (3) Whether the application of such calculations can affect the increase in corporate profits. This research uses quantitative descriptive analysis method. The data sought in this study is a special production order production report which will be used for decision making accept or reject special order obtained based on interview result and observation . Based on the calculatin of cost analysis according to variable costing for decision making accept or reject special order, the variable cost the production of cake is Rp. 358.224.560 and for a fixed cost is Rp. 422.398.305. And the result of the analysis on the use of variable costing in relation to differential cost analysis to accept or reject the special orders, from RM. Setia Amurang and bali souvenir, total profit of Rp. 7.915.068. The shows that from the alternatives used can provide benefits for the company, when receiving special order. The leader of the token cake cooking company, should receive a special order with the cost request by thr subscriber and consider the revenue and the differential cost to generate profit contribution.

Keywords: Variable Costing, Decision Making, Special Order

PENDAHULUAN

Perkembangan Globalisasi pada bidang ekonomi menuntut setiap perusahaan untuk dapat terus berinovasi dalam memasarkan produk yang ada agar dapat mencapai laba yang ditargetkan. Dan salah satu cara untuk mencapai laba yaitu dengan mengefisiensikan biaya produksi dan memanfaatkan kapasitas produksi yang masih bisa di manfaatkan atau kapasitas menganggur. Kapasitas Menganggur merupakan salah satu masalah yang dialami pihak manajemen dalam pengambilan keputusan non rutin yang berkaitan dengan pesanan khusus. Menurut Samryn, Pesanan khusus (*special order*) adalah pesanan yang diterima perusahaan di luar

pesanan regular atau pesanan diluar dari produksi yang biasa perusahaan produksi

Dalam mengefisiensikan biaya produksi sangat memerlukan harga pokok produksi untuk memperhitungkan biaya yang nantinya akan dikeluarkan dalam proses produksi pesanan khusus dengan tepat. Dan salah satu metode yang dapat digunakan adalah variable costing. Menurut Salman (2016:30), *variabel costing* yang juga dikenal dengan *direct costing* adalah biaya yang jumlah totalnya berubah secara proporsional sesuai dengan volume kegiatan atau produksi dan jumlah biaya per unitnya tidak mengalami perubahan.

Perusahaan Kue Bangket Tokin merupakan perusahaan yang bergerak

dibidang industry yang memproduksi kue. Perusahaan ini dalam menjalankan aktivitas usahanya selalu mengalami peningkatan, dengan makin banyaknya permintaan konsumen dengan produk kue bagea yang dihasilkan oleh perusahaan. Berdasarkan data yang diperoleh dari perusahaan Kue Bangket Tokin tahun 2017, produksi maksimal yang sebenarnya harus dihasilkan perusahaan kue Bangket Tokin sebanyak 58.000 bungkus, tetapi yang dihasilkan hanya sebanyak 48.000 bungkus. Dilihat dari kapasitas yang terealisasi sebanyak 48.000 bungkus, maka terdapat kapasitas yang masih bisa dimanfaatkan atau kapasitas menganggur. Akan tetapi dari kapasitas yang menganggur ini perusahaan masih ragu untuk melakukan pengambilan keputusan apakah harus menerima atau menolak pesanan khusus tersebut.

Dengan demikian perusahaan membutuhkan informasi manajemen untuk menentukan pilihan pesanan khusus tersebut sebaiknya diterima atau ditolak. Oleh karena itu, agar manajer tidak salah mengambil keputusan, manajer harus menghitung berapa biaya diferensial yang terjadi dan laba diferensial yang diperoleh apabila suatu pesanan diambil.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai “Analisis Biaya Menurut *Variabel costing* untuk Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus”

TINJAUAN PUSTAKA

Pengambilan Keputusan

Setiap perusahaan ataupun instansi pemerintah tidak akan pernah luput dari masalah. Terutama masalah yang berkaitan dengan pengelolaan manajemen. Hansen & Mowen (2011:64) menjelaskan mengenai

pengambilan keputusan taktis yaitu pengambilan keputusan taktis terdiri atas pemilihan diantara berbagai alternatif dengan hasil yang langsung atau terbatas. Tujuannya adalah memilih strategi alternatif sehingga keunggulan bersaing jangka panjang dapat tercapai. Pengambilan keputusan taktis harus mendukung tujuan keseluruhan ini meskipun tujuan langsungnya berjangka pendek (menerima satu pesanan khusus untuk meningkatkan laba) atau berskala kecil (memproduksi sendiri daripada membeli komponen).

Pengertian Biaya

Mursyidi (2008 : 14) menyatakan bahwa : “Biaya diartikan sebagai suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang

Klasifikasi Biaya

Tujuan dari pengklasifikasian biaya adalah untuk membantu pihak manajemen dalam mengambil keputusan. Pengambilan keputusan dapat dirasa tepat apabila informasi tentang biaya diperoleh tepat pula. Menurut Carter dan Usry (2004:40), Berikut adalah klasifikasi-klasifikasi biaya yaitu

1. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan produk
2. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan volume produksi
3. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan periode akuntansi
4. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan suatu keputusan, tindakan, atau evaluasi

Harga Pokok Produksi

Harga Pokok Produksi mempunyai peranan penting dalam memantau biaya produksi

agar biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi dapat di perhitungkan dengan tepat. Menurut Mursyidi (2008:29) Harga pokok produksi adalah pembebanan unsur biaya produksi terhadap produk yang dihasilkan dari suatu proses produksi, atau bisa juga diartikan penentuan biaya yang melekat pada produk jadi dan persediaan barang dalam proses.

Pengertian Variable Costing

Menurut Mulyadi (2009:122), *variable costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan dan membebankan biaya-biaya produksi yang berperilaku sebagai variabel ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik variabel. Peranan *variabel costing* dalam kegiatan operasional perusahaan sangat penting dalam memberikan informasi yang bermanfaat bagi manajemen perusahaan untuk dapat digunakan dalam perencanaan laba, pengendalian biaya tetap yang lebih baik, dan dalam pengambilan keputusan.

Pengertian Biaya Diferensial

Salah satu faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan adalah biaya diferensial. Biaya diferensial meliputi semua biaya yang akan dikeluarkan akan terpengaruh oleh pengambilan keputusan. Menurut Carter dan Usry (2006:310), biaya diferensial adalah biaya yang harus dikeluarkan untuk menyelesaikan suatu usulan proyek atau memperluas aktivitas yang telah dilakukan dalam menentukan tingkat diinginkannya dengan durasinya tidak melebihi satu tahun. Manfaat analisis biaya diferensial dalam pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:

1. Membeli atau membuat sendiri

2. Mengurangi harga dari satu pesanan khusus.
3. Menerima atau menolak pesanan Pelanggan
4. Meningkatkan atau menghentikan produksi dari produk tertentu
5. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk

Kriteria Variabel costing Dalam Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus

Menurut Samryn (2012) Kriteria untuk menerima atau menolak pesanan khusus menurut variabel costing yaitu,

1. Jika dalam kegiatan produksi terdapat kapasitas yang menganggur
2. Jika pendapatan tambahan lebih besar dari biaya tambahan, maka pesanan khusus dapat diterima
3. Jika pendapatan tambahan lebih kecil, dari biaya tambahan, maka pesanan khusus baiknya ditolak

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif kuantitatif. Penelitian deskriptif adalah suatu penelitian yang dilakukan dengan tujuan utama untuk memberikan gambaran atau deskripsi tentang suatu keadaan secara objektif (Danang Suprinyoto: 2013). Data yang dicari dalam penelitian ini adalah laporan biaya produksi pesanan khusus yang nantinya dipergunakan untuk pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus yang diperoleh berdasarkan hasil wawancara dan observasi dengan sumber data primer dan sekunder. Tempat pelaksanaan penelitian adalah di Perusahaan Kue Bangket Tokin, Desa Tokin Baru, Jaga I (Satu), Kecamatan Motoling Timur, Kabupaten Minahasa Selatan, Sulawesi Utara.

Adapun penelitian ini dilaksanakan selama dua bulan yaitu dimulai bulan Februari sampai dengan Maret 2018

Teknik analisis data yang digunakan oleh peneliti adalah metode Analisis deskriptif kuantitatif dengan tahap analisis data penelitian ini yaitu, analisis kalkulasi biaya produksi dengan memisahkan biaya semi variable ke dalam biaya tetap dan biaya variable menggunakan metode regresi kuadrat terkecil (*Least square regression method*) dengan rumus : $Y = a + bX$, menganalisis penerapan penentuan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *variable costing*, melakukan pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus menggunakan analisis biaya diferensial, dengan asumsi : Harga jual > biaya variabel = pesanan khusus diterima dan apabila Harga jual < biaya variabel = pesanan khusus ditolak

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Dalam melakukan pengambilan keputusan mengenai menerima atau menolak pesanan khusus, perusahaan kue bangket Tokin belum memiliki perhitungan yang khusus. Perhitungan yang perusahaan lakukan hanya secara manual dengan memperhitungkan semua biaya yang dikeluarkan saat proses produksi maupun non produksi dan membandingkan dengan jumlah kue yang dihasilkan oleh perusahaan, sehingga dari perhitungan inilah dapat ditentukan harga jual untuk setiap bungkus kue bangket.

Dalam proses produksi kue bangket, biaya yang dikeluarkan perusahaan yaitu untuk biaya bahan baku Rp. 213.720.000, biaya tenaga kerja

langsung Rp. 90.000.000, biaya overhead pabrik Rp. 65.094.450, biaya penjualan Rp. 12.614.00 dan biaya administrasi/umum Rp. 40.969.855. Selama tahun 2017, perusahaan memproduksi kue bangket sesuai dengan pesanan yang ada. Berdasarkan data yang diperoleh dapat disajikan kapasitas produksi dan realisasi penjualan kue bangket tokin yaitu

Tabel 1 :Kapasitas Produksi dan Realisasi Pejualan Kue Bangket Bulan Januari S/D Bulan Desember 2017

Bulan	Kapasitas Produksi (Bungkus)	Realisasi Produksi dan Penjualan (Bungkus)
Januari	2.500	2.500
Februari	3.000	3.000
Maret	3.500	3.000
April	3.500	3.000
Mei	4.000	3.500
Juni	4.000	3.750
Juli	4.500	4.000
Agustus	4.500	4.000
September	4.000	4.000
Oktober	7.000	5.500
November	9.000	6.750
Desember	8.000	5.000
Total 1 tahun	58.000	48.000

Sumber : Perusahaan Kue Bangket Tokin

Dari tabel 1 kapasitas produksi kue bangket untuk bulan Januari s/d bulan Desember tahun 2017 yaitu 58.000 bungkus, sedangkan jumlah realisasi produksi dan penjualan kue bangket sebesar 48.000 bungkus. Selanjutnya dari hasil pemisahan biaya semi variabel maka akan disajikan kalkulasi biaya setelah dilakukan pemisahan biaya semi variabel yang dapat dilihat melalui tabel berikut ini:

Tabel 2 : Klasifikasi Biaya Setelah Dilakukan Pemisahan Biaya Semi Variabel

Keterangan	Jenis Biaya		Total biaya (Rp)
	Biaya Tetap	Biaya Variabel	
A. Biaya Produksi			
1. Biaya Bahan Baku Dan Pembantu			
- Biaya Bahan Baku Dan Pembantu	-	213.720.000	213.720.000
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung			
- Biaya Tenaga Kerja Langsung	-	90.000.000	90.000.000
3. Biaya Overhead Pabrik			
- Biaya Bahan Penolong		30.106.000	30.106.000
- Biaya Penyusutan Aktiva Tetap	4.730.000	-	4.730.000
- Biaya Reparasi Dan Pemeliharaan Pabrik	10.100.760	6.193.240	16.294.000
- Biaya Listrik	1.270.790	6.453.660	7.724.450
- Biaya Transportasi	6.240.000	-	6.240.000
Total Biaya Produksi (1+2+3)	22.341.550	346.472.900	368.814.450
B. Biaya Non Produksi			
1. Biaya Penjualan			
- Biaya Promosi Penjualan	2.734.000	-	2.734.000
- Biaya Pengiriman		9.880.000	9.880.000
Jumlah Biaya Penjualan	2.734.000	9.880.000	12.614.000
2. Biaya Administrasi/Umum			
- Biaya Telepon	4.010.860	309,140	4.320.000
- Biaya Listrik	1.865.335	1.562.520	3.427.855
- Biaya Alat Tulis Kantor	1.500.000	-	1.500.000
- Pajak	250.000	-	250.000
- Sumbangan Dan Donatur	3.500.000	-	3.500.000
- Biaya Bank	27.972.000	-	27.972.000
Jumlah Biaya Administrasi/Umum	39.098.195	1.871.660	40.969.855
Total Biaya Non Produksi (1+2)	41.832.195	11.751.660	53.583.855
Total Biaya (A+B)	64.173.745	358.224.560	422.398.305
Biaya Variabel per Bungkus	64.173.745	6.176,28	

Sumber : Hasil Olahan Data

Dari tabel 2 yakni data biaya setelah dilakukan pemisahan biaya semi variabel, menunjukkan bahwa total biaya tetap Rp. 64.173.745 dan total biaya variable Rp. 358.224.560. Kemudian, berdasarkan data penjualan produk kue bangket menurut jenis rasa menunjukkan bahwa data penjualan kue bangket untuk jenis rasa gula merah sebesar 23.691 bungkus atau Rp. 355.365.000 dan untuk

rasa gula putih sebesar 24.309 bungkus atau Rp. 364.635.000. sehingga total penjualan produk kue bangket sebesar 48.000 bungkus atau sebesar Rp. 720.000.000. Dengan demikian untuk perhitungan laba rugi berdasarkan pendekatan *variabel costing* besarnya laba bersih sebelum pajak sebesar Rp. 300.190.805,-.

Dalam menganalisis keputusan menerima atau menolak pesanan khusus maka digunakan analisis differensial sebagai alat pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. Dari data penawaran kue bangket yang diperoleh dari Perusahaan, bahwa perusahaan menerima pesanan khusus dari RM. Setia Amurang dengan jumlah 650 bungkus dengan pendapatan Differensial Rp. 7,150.000, dan dari Toko oleh-oleh bali 1250 bungkus dengan pendapatan

Diferensial Rp. 12.500.000. Dalam kaitannya dengan uraian tersebut di atas maka untuk biaya variabel perbungkus yaitu $\text{Rp. } 358.224.560 : 58.000 = \text{Rp. } 6.176,28$.

Dari pendapatan differensial yang didapat oleh perusahaan, maka selanjutnya akan disajikan analisis differensial dengan dan tanpa pesanan khusus dari RM. Setia Amurang dan toko oleh-oleh bali yang akan menjadi tolak ukur apakah pesanan khusus diterima atau ditolak.

Tabel 3 : Analisis Differensial Dengan Dan Tanpa Pesanan Khusus Dari RM. Setia Amurang

Keterangan	Tanpa pesanan Khusus	Pesanan Khusus	Beda
Pendapatan differensial	720.000.000	720.000.000	
Pesanan khusus		7.150.000	
Jumlah pendapatan differensial	720.000.000	727.150.000	7.150.000
Biaya variable (tanpa pesanan khusus)	358.224.560	358.224.560	
Biaya Variabel (dengan pesanan khusus)		4.014.582	
Jumlah biaya variable	358.224.560	362.239.142	4.014.582
Kontribusi margin	361.775.440	364.910.858	3.135.418
Biaya tetap	64.173.745	64.173.745	
Laba sebelum pajak	297.601.695	300.737.113	3.135.418

Sumber : Hasil Olahan Data

Dari analisis biaya differensial pada Tabel 3 dalam menerima atau menolak pesanan khusus pada maka laba bersih sebelum pajak tanpa pesanan khusus sebesar Rp. 297.601.695 sedangkan laba bersih setelah pesanan khusus sebesar Rp. 300.737.113 sehingga terdapat laba

differensial sebesar Rp. 3.135.418 Dengan demikian maka pesanan khusus RM. Setia Amurang bisa diterima sebab dapat memperoleh laba. Selanjutnya akan disajikan analisis differensial dalam menerima atau menolak pesanan dari toko oleh-oleh bali yang dapat disajikan pada tabel 4 yaitu sebagai berikut :

Tabel 4 : Analisis Diferensial Dengan Dan Tanpa Pesanan Khusus Toko Oleh-Oleh Bali

Keterangan	Tanpa pesanan Khusus	Pesanan Khusus	Beda
Pendapatan diferensial	720.000.000	720.000.000	
Pesanan khusus		12.500.000	
Jumlah pendapatan diferensial	720.000.000	732.500.000	7.150.000
Biaya variable (tanpa pesanan khusus)	358.224.560	358.224.560	
Biaya Variabel (dengan pesanan khusus)		7.720.350	
Jumlah biaya variable	358.224.560	365.944.910	7.720.350
Kontribusi margin	361.775.440	366.555.090	4.779.650
Biaya tetap	64.173.745	64.173.745	
Laba sebelum pajak	297.601.695	302.381.345	4.779.650

Sumber : Hasil Olahan Data

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 4 diketahui laba bersih sebelum pajak tanpa pesanan khusus sebesar Rp. 297.601.695, sedangkan laba bersih setelah pesanan khusus sebesar Rp. 302.381.345 sehingga terdapat laba diferensial sebesar Rp. 4.779.650.

Pembahasan

Berdasarkan hasil olahan data yang sudah dilakukan, pada table 2 diketahui bahwa total biaya produksi untuk pembuatan kue bangket tahun 2017 yakni Rp. 368.814.450 dan untuk biaya non produksi Rp. 53.583.855 dengan biaya variable perbungkus Rp. 6.176,28. Kemudian dari data penjualan kue bangket menurut jenis rasa total pendapatan perusahaan untuk 48.000 bungkus yaitu Rp. 720.000.000.

Perusahaan Kue Bangket Tokin adalah perusahaan yang bergerak di bidang industri yang menghasilkan produk kue bangket, sehingga dalam menjalankan kegiatan produksi perusahaan perlu menggunakan metode penentuan harga pokok produksi, sebab kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi akan

mengakibatkan laba yang diperoleh perusahaan semakin tidak optimal, dan dalam penelitian ini perhitungan harga pokok produksi yang digunakan adalah metode *variable costing*.

Berdasarkan hasil analisis biaya dengan pendekatan variabel costing dan kaitannya dengan laporan laba rugi maka upaya yang dilakukan adalah pengambilan keputusan antara menerima atau menolak pesanan khusus. Dari hasil analisis yang menggunakan analisis biaya diferensial untuk perhitungan pemesanan khusus yang diterima perusahaan baik dari RM. Setia Amurang maupun toko Oleh-oleh Bali, dari total pesanan sebanyak 1.900 bungkus, meskipun dengan penawaran harga yang berbeda-beda dengan 1.250 bungkus Rp. 10.000 dan 650 bungkus Rp. 11.000 ternyata memberikan keuntungan bagi perusahaan sebesar Rp. 7.915.068 yang menunjukkan bahwa pesanan khusus dapat diterima. Ini sesuai dengan kriteria menerima atau menolak pesanan khusus yang dikemukakan oleh Samryn (2012), bahwa jika pendapatan tambahan lebih besar dari biaya tambahan maka pesanan khusus dapat diterima, dan sebaliknya jika pendapatan tambahan lebih kecil dari biaya

tambahan maka pesanan khusus ditolak. Dalam hal ini, berdasarkan hasil yang diperoleh sejalan dengan teori yang melandasi pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus yang dihadapi oleh perusahaan kue bangket Tokin.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil analisis dan pembahasan mengenai penggunaan *variabel costing* dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus maka dapat disajikan beberapa kesimpulan yaitu sebagai berikut : 1) Berdasarkan penerapan perhitungan analisis biaya menurut variabel costing dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, total biaya variabel untuk produksi kue bangket yaitu Rp. 358.224.560 dan sehingga total keseluruhan biaya yaitu Rp.422.398.305 .2) Dari Hasil analisis biaya diferensial dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus dari RM. Setia Amurang dan Toko Oleh-oleh Bali total keuntungan yang didapatkan oleh perusahaan adalah Rp. 7.915.068. 3) Dari 58.000 kapasitas produksi yang di rencanakan perusahaan, hanya 48.000 yang terealisasi. Ini menunjukkan masih ada 10.000 kapasitas yang menganggur yang dapat dimanfaatkan perusahaan.

Saran-saran

Adapun saran-saran yang dapat penulis berikan sehubungan dengan hasil analisis dan pembahasan adalah sebagai

berikut : 1) Disarankan agar perusahaan melakukan perhitungan analisis biaya dengan pendekatan metode *variable costing* dalam menentukan menerima atau menolak pesanan diluar pesanan normal atau yang disebut pesanan khusus. 2) Disarankan agar perusahaan kue bangket tokin menggunakan analisis biaya diferensial dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus. 3) Disarankan agar perusahaan dapat meningkatkan promosi dan penjualan lewat kapasitas yang menganggur, karena akan memberikan keuntungan bagi perusahaan.

Daftar Pustaka

- Carter, W.K. Dan Usry, M.F. 2004. *Akuntansi Biaya*. Buku 1, Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat,
- Carter, W.K. Dan Usry, M.F. 2006. *Akuntansi Biaya*. Buku 2, Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat,
- Hansen, D.R. and M.M. Mowen. 2011. *Akuntansi Manajerial (Manajerial Accounting)*. Buku 2 Edisi 8. Jakarta : Salemba Empat.
- Mursyidi, 2008. *Akuntansi Biaya*. cetakan pertama. Penerbit : Refika Aditama, Bandung
- Salman, R. Kautsar. 2016. *Akuntansi Biaya Pendekatan Product Costing* edisi kedua. Surabaya. Penerbit: Indeks
- Samryn. 2012. *Akuntansi Manajemen : Informasi Biaya Untuk Mengendalikan Aktivitas Operasi Dan Informasi*. Edisi pertama. Jakarta : Kencana

